

Mijmeringen over de opleiding van fiscalisten: is er een Maastrichtse aanpak?

Citation for published version (APA):

Luja, R. (2016). *Mijmeringen over de opleiding van fiscalisten: is er een Maastrichtse aanpak?* In J. Arts, B. Jansen, & J. Korving (Eds.), *De internationalisering van het belastingrecht - The Internationalization of Tax Law: Bundel ter Gelegenheid van het 25-Jarig bestaan van de Opleiding Fiscaal Recht aan de Universiteit Maastricht* (pp. 115-120). Shaker Publishing.

Document status and date:

Published: 01/01/2016

Document Version:

Early version submitted to journal

Document license:

Unspecified

Please check the document version of this publication:

- A submitted manuscript is the version of the article upon submission and before peer-review. There can be important differences between the submitted version and the official published version of record. People interested in the research are advised to contact the author for the final version of the publication, or visit the DOI to the publisher's website.
- The final author version and the galley proof are versions of the publication after peer review.
- The final published version features the final layout of the paper including the volume, issue and page numbers.

[Link to publication](#)

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

If the publication is distributed under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license above, please follow below link for the End User Agreement:

www.umlib.nl/taverne-license

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us at:

repository@maastrichtuniversity.nl

providing details and we will investigate your claim.

Mijmeringen over de opleiding van fiscalisten; is er een Maastrichtse aanpak?

Raymond Luja*

Introductie: er is niet één type fiscalist

Fiscale studenten gaan er veelal vanuit dat zij als fiscaal adviseur aan de slag gaan, hoewel juist ook elders behoefte is aan juristen en economen met een gedegen fiscale kennis (beleidsmedewerkers, belastinginspecteurs, wetenschappers en, niet te vergeten, politici). Los daarvan zullen sommige fiscalisten ook (ver) buiten de fiscaliteit hun heil zoeken. Voor fiscale studenten is het daarom van belang dat zij voldoende breed worden opgeleid. In deze bijdrage sta ik kort stil bij dit spanningsveld tussen een brede opleiding en het waarborgen van een voldoende fiscale basis.

In Maastricht bedienen we vanuit de Capaciteitsgroep Belastingrecht studenten van twee faculteiten, fiscaal-juristen (sinds 1990) en fiscaal-economen (sinds 1995). Nog te vaak merk ik verbazing als ik spreek over 'onze studenten' als het fiscaal economen betreft, terwijl we ook die groep al 20 jaar bedienen. Een universiteit is verdeeld in geldstromen, verdeelmodellen, aanmeld- en instroomprocedures die ertoe leiden dat ook studenten ook aan de een of andere eenheid moeten worden toegerekend. Administratief begrijpelijk, maar voor de academie zie ik weinig reden om dat onderscheid te maken. Interdisciplinaire blokken waarin juridische en economische studenten samen problemen belichten, ieder vanuit zijn eigen achtergrond, hebben wat mij betreft nog steeds een meerwaarde in het fiscale onderwijs.**

Academisch Statuut: wat is er over van de academische statuur?

Maastricht heeft nog steeds een bachelor/mastermodel voor haar fiscale opleidingen, wat de kwaliteit ten goede komt. In de 25-jaar jonge opleiding Fiscaal recht, waar deze jubileumbijdrage zich op richt, worden juristen breed opgeleid. Afgezien van de Nederlandsrechtelijke basisvakken komen alle fiscale vakgebieden in essentie aan de orde, met daarnaast bedrijfseconomie en openbare financiën. Dat laatste is geen overbodige luxe, al denken studenten daar soms anders over. In het Academisch Statuut zoals dit tot 1993 gold, en onder welke vlag de opleiding Fiscaal Recht 25 jaar geleden werd opgericht, bleek het volgende:

Het doctoraal examen fiscaal recht omvat tenminste privaatrecht en (beginselen van) bestuursrecht, belastingrecht (Nederlands belastingrecht en beginselen van internationaal belastingrecht) en beginselen van bedrijfseconomie, boekhouden (het analyseren van jaarstukken) en openbare financiën. Tenminste één meer algemeen vak op het terrein van rechtstheorie of rechtssociologie, wetenschapsleer danwel rechtsvergelijking was eveneens verplicht.

* Sinds 1998 verbonden aan de Capaciteitsgroep belastingrecht van de UM, thans als hoogleraar Rechtsvergelijkend belastingrecht.

** In het kader van de vereiste betrouwbaarheid, eerlijkheid en verantwoordelijkheid vermeld ik dat de drie andere principes van de Nederlandse Gedragscode Wetenschapsbeoefening hier met voeten getreden worden. De vereiste onpartijdigheid en onafhankelijkheid zijn niet gewaarborgd en de subjectieve opvatting van de auteur kunnen niet aan de hand van een databank gecontroleerd worden. Aangezien ik behoorde tot de eerste lichting Maastrichtse fiscaal-economen, ben ik met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid bevooroordeeld.

Het Statuut bestaat niet meer, maar in Maastricht leven we nog steeds naar de geest ervan. Opvallend was dat in 1993 voor fiscalisten kennis van het Europese recht geen vereiste was, ook al bestond de Europese Unie toen al 35 jaar (in die tijd: de Europese (Economische) Gemeenschap). Zelfs voor algemene juristen – de opleiding Nederlands recht – was Europees recht destijds nog een optioneel iets. Sinds het Verdrag van Maastricht dat in datzelfde jaar in werking trad is er voor fiscalisten veel veranderd, maar dat ligt waarschijnlijk meer aan de ontwikkeling van het Europese recht (de moeder-dochterrichtlijn en de fusierichtlijn hadden net het daglicht gezien) en de forse toename van jurisprudentie van het Hof van Justitie dan enkel aan de prachtige stad waar het Verdrag is getekend.

Het Statuut schreef in die tijd ook voor dat enige kennis van economie voor de algemene jurist onontbeerlijk was. Kennis van het belastingrecht werd van diezelfde jurist niet verwacht, iets wat me blijft verbazen. Waarom wordt van een fiscalist kennis van het civiele recht, het bestuursrecht en het strafrecht verwacht om geen brokken te maken, terwijl een civilist zonder enige kennis van zaken contracten kan opstellen met voor hem soms onoverzienbare fiscale consequenties?

De opleidingen in Maastricht zijn traditioneel en vooruitstrevend tegelijk. Al bij de oprichting werd nadrukkelijk plaats ingeruimd voor het Europese recht, iets waarmee niet alleen de toenmalige vakgroep voorop liep maar iets waarmee de gehele juridische faculteit zich profileerde. Deze focus, samen met het concept van probleemgestuurd onderwijs (PGO) leidde ertoe dat de fiscale opleiding ook in de beginjaren een duidelijke aantrekkingskracht had op studenten uit heel Nederland. Het PGO is er nog steeds, al is de vorm ervan drastisch veranderd. Klassiek PGO, waarbij studenten het voortouw nemen bij het oplossen van cases en waarbij de tutor vooral terughoudend is, is naar mijn opvatting nog steeds een van de beste leermethoden al komt een deel van de studenten pas na hun opleiding tot die conclusie.

Studenten

De instroom in de opleiding Fiscaal recht vanuit de rest van Nederland is in 2015 niet meer zo groot als in de jaren '90, maar wie had kunnen denken dat we 25 jaar later een van de grootste masteropleidingen in Europa zouden aanbieden op het terrein van het internationale en Europese belastingrecht? Met het starten van een tweede, Engelstalige masteropleiding hebben we te maken met een grote groep buitenlandse studenten met rond de 20 nationaliteiten die hun ervaringen én culturen met elkaar delen. Als ik het over buitenlandse studenten heb krijg ik regelmatig de vraag of ik dan vooral Duitsers en Belgen uit de grensstreek bedoel. Natuurlijk behoren die ertoe, maar zij komen voornamelijk elders uit Europa, uit Latijns-Amerika en Azië, naast een enkeling uit Afrika. Niet alleen zij, maar ook onze eigen staf heeft wat dat betreft een ontwikkeling doorgemaakt; in de afgelopen jaren hebben we medewerkers uit 9 verschillende landen mogen verwelkomen en thans is 1 op de 5 medewerkers van buitenlandse afkomst.

Van studenten verwachten we in 2015 meer dan in 1990. Of toch niet? De hoeveelheid nationale wet- en regelgeving is meer dan verdubbeld en het internationale en Europese recht neemt een steeds grotere plaats in binnen de opleiding. Waar een student in 1990 zijn opleiding grotendeels door kon komen met een nog bescheiden wettenbundel, het Weekblad fiscaal recht, de Cursus Belastingrecht (de toen 5-delige, losbladige Mobach) en een ééndelige IBR-pocket, staat zijn boekenkast thans vol met tientallen handboeken – voor zover ze nog niet digitaal beschikbaar zijn – en is een abonnement op een papieren tijdschrift een grote onbekende. Dat laatste heeft niet zozeer

ermee te maken dat papier plaats heeft gemaakt voor de Epub en de PDF, maar vooral met het feit dat het aantal fiscale tijdschriften is geëxplodeerd. In het verleden wist een student dat hij met het WFR vrij omvangrijke overzichtsartikelen zou zien die de belangrijkste ontwikkelingen en wijzigingen afdekken binnen vrijwel alle vakgebieden. In 2015 is er een veelvoud aan uitgevers met fiscale tijdschriften en is het aantal niche-tijdschriften ook fors toegenomen, om niet te spreken over de ontwikkeling van open access die in de fiscale wereld nog in de kinderschoenen staat.

Een student verwacht meer dan vroeger dat docenten een duidelijke literatuurkeuze voor hen maken en die keuze liefst zodanig presenteren dat ze slechts even op een link hoeven te klikken. Gelukkig worden die verwachtingen niet altijd waargemaakt en wordt de zelfredzaamheid van studenten nog regelmatig op de proef gesteld. Het kopiëren van een nog niet gedigitaliseerd tijdschriftartikel is voor de hedendaagse studenten vooral een ongemak, zeker als ze dat nog moeten gaan opvragen uit een depot van een universiteitsbibliotheek. De digitalisering van informatie heeft grote voordelen gehad voor zowel het juridische onderzoek als het onderwijs, nu informatie beter en sneller toegankelijk is. Tegelijkertijd zijn we op een keerpunt. Er is zoveel informatie beschikbaar dat studenten vaak niet meer weten waar ze moeten zoeken en voor onderzoekers is het bijna onmogelijk om nog langer te garanderen dat je echt nergens iets gemist hebt van wat ooit is gepubliceerd.

Civiel effect en de toekomst van fiscale opleidingen

Fiscaal-juristen verkeren in een steeds lastiger pakket. Onder druk van de advocatuur en de rechterlijke macht worden de eisen die aan bachelors en masters gesteld worden steeds zwaarder, waarbij we op een punt zijn aangekomen dat een fiscaal jurist binnen een totaal van 4 jaren feitelijk niet meer aan alle civiel effect eisen kan voldoen zonder dat zijn fiscale kennis en vaardigheden daaronder te lijden zullen hebben. Tenminste, als we uitgaan van het huidige aantal onderwijsuren dat verdeeld moet worden over de diverse onderwerpen. In een tijdperk waarin studiebeurzen worden afgeschaft zal slechts een kleine groep studenten bereid zijn extra tijd te steken in die eisen door het volgen van extra blokken. Op de lange termijn zal dit ook onder fiscalisten kunnen leiden tot een verschraling binnen, met name, de rechterlijke macht. Natuurlijk zal ook de fiscale advocatuur deze effecten voelen, maar bij het gebrek aan verplichte procesvertegenwoordiging in het gros van de gevallen die voor de rechter komen is die problematiek minder nijpend.

We zien in 2015 dat de rechterlijke macht, en in zekere mate de advocatuur, weer meer in zichzelf gekeerd dreigt te raken. In het Besluit rechtspositie rechterlijke ambtenaren is op dit moment nog voor iedere rechter begrijpelijkerwijs vereist dat hij grondige kennis heeft van en inzicht in het straf- en strafprocesrecht. Daarnaast dient hij in tenminste twee andere vakgebieden grondige kennis en inzicht te hebben, te weten in het burgerlijk recht (inclusief burgerlijk procesrecht), het bestuursrecht (inclusief bestuursprocesrecht), het staatsrecht óf het belastingrecht. Deze opzet biedt ruimte aan rechters die zich reeds tijdens hun academische opleiding in enige mate specialiseren. Het Besluit beroepsvereisten advocatuur is even duidelijk. Kennis van het privaatrecht en het strafrecht, beiden met het bijbehorende procesrecht, is vereist, met daarnaast een keuze uit bestuursrecht, staatsrecht óf belastingrecht. Hoe grondig die kennis moet zijn – moet het gaan om een goede basis of om expertise – blijkt niet uit de tekst zelf.

Natuurlijk kan een fiscaal jurist niet zonder enige basaal begrip van het staatsrecht, zeker in een dynamische wereld als de fiscale politiek waarin belastingplannen veelal de grenzen van een verantwoord wetgevingsproces opzoeken. Een fiscalist die geen kennis heeft van het algemene

bestuurs(proces)recht, zoals de Awb, is eveneens gedoemd brokken te maken, net als een fiscalist die elementaire bepalingen en beperkingen van het civiele recht niet kent. De twee genoemde besluiten betekenen evenwel ook dat op een aantal terreinen er geen “grondige kennis en inzicht” nodig is, waardoor opleidingen in ieder geval de ruimte houden om een verantwoorde invulling te geven aan hun opleidingen. Daaronder begrijp ik ook nadrukkelijk de mogelijkheid om niet-juridische vakken en vaardighedentrainingen hun verdiende plaats te geven in juridische opleidingen.

Het is te hopen dat de flexibiliteit die thans bestaat ook in de toekomst behouden blijft en dat universiteiten niet zwichten voor de rechterlijke macht en de advocatuur die, vooral vanuit civiele hoek, lijken aan te dringen op een steeds groter beslag van civiele vakken binnen alle juridische opleidingen. Het civiele recht is weliswaar ook fiscaal leidend maar niet heilig; waarom civilisten wordt toegestaan hun opleiding af te ronden zonder kennis te nemen van de belangrijkste valkuilen en eigenaardigheden van het fiscale recht blijft mij een raadsel. Ik schrijf het gemakshalve toe aan de unieke Nederlandse situatie waarin er aparte fiscale opleidingen bestaan, waardoor ‘andere’ juristen zich minder geroepen voelen om van de fiscaliteit kennis te nemen. In de ons omringende landen is elementaire kennis van het belastingrecht voor iedere jurist eenvoudigweg een vereiste (over “grondige kennis en inzicht” zullen we het maar niet hebben).

Pleidooien voor 4-jarige bachelors of 2-jarige juridische masters zijn in Nederland aan dovemansoren gericht. Natuurlijk zou ik raad weten met een extra opleidingsjaar, maar binnen de huidige beroepsvereisten vanuit, bijvoorbeeld, de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en de hierboven genoemde eisen voor rechters en advocaten komen ook fiscalisten nog redelijk uit de voeten binnen 4 jaren. Maar het knelt: het bieden van een verantwoorde, brede fiscale opleiding, met voldoende aandacht voor het economische “umfeld” en voor minder ‘lucratieve’ vakgebieden als de inkomstenbelasting voor particulieren wordt steeds lastiger. En dat terwijl de markt verandert: specialisten op het terrein van de meer opbrengstrijke heffingen als de loonbelasting en de BTW, douane en accijnzen zijn nauwelijks aan te slepen terwijl de vennootschapsbelasting als het veronderstelde summum van de internationale adviespraktijk langzaam aan wat van zijn glans verliest. Vooralsnog lukt het in Maastricht om het brede kader te bedienen, soms in samenwerking met andere universiteiten, zoals bij indirecte belastingen, en soms door heel bewust zelf gevorderde vakken op het terrein van de loonbelasting (zoals pensioen en internationale loonbelasting en sociale zekerheid) te blijven aanbieden. Het zou zonde zijn als de ruimte die thans bestaat om in die behoefte te voorzien straks wordt opgeslokt door nieuwe vereisten vanuit de rechterlijke macht en de advocatuur inzake de opbouw en inrichting van opleidingen.

Is eigenlijk wel het besef doorgedrongen dat studenten steeds vaker grote delen van hun opleidingen zelf moeten gaan bekostigen? Zolang een juridische studie in Nederland maar 4 jaar duurt – een jurist met slechts een universitaire bachelor komt maar zelden voor – moeten de universiteiten de ruimte houden om hun opleiding zodanig in te richten dat ook de fiscale advocatuur en de fiscale rechterlijke macht binnen die periode opgeleid kan worden. Het is dan ook te hopen dat in het hele proces dat thans gaande is om de “civiel effect” normen te herformuleren ook getracht wordt dit onder ogen te zien. De term “civiel” lijkt me hier overigens volstrekt achterhaald.

Het gaat me in deze bijdrage niet alleen om het afleveren van fiscalisten met voldoende fiscale bagage. Het gaat ook erom dat juristen – en niet alleen fiscalisten – in hun opleiding verder kijken dan de enkele bestudering van het recht. Vereist inzicht in het recht niet juist dat juristen ook

(verplicht) kennis nemen van andere wetenschapsgebieden zoals bedrijfseconomie, voor fiscalisten en juristen die thuis zijn in het ondernemings- en faillissementsrecht? Enige affiniteit met de bedrijfsvoering van een ondernemer kan geen kwaad, wil een jurist zijn (technisch zuiver) advies zo over kunnen brengen dat er ook iets mee gedaan wordt. Of wat te denken van elementaire psychologie, voor strafrechtjuristen? (Taalbeheersing en retorica zal ik hier verder maar niet noemen, voordat ik het verwijt krijg te veel te vragen.)

De fiscalist als onderzoeker

Het is niet alleen de rechtspraktijk die juridische opleidingen steeds meer beïnvloedt. Ook de academie zelf. Een tijd lang was het hebben van een tweejarige research master voor het verkrijgen van subsidies van de Nederlandse organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek (NWO) een vereiste. De meeste fiscale bachelorstudenten staken hun tijd – mede gelet op het toekomstperspectief – echter in het volgen van een fiscale master, eventueel met extra keuzevakken of een tweede afstudeerrichting. Vele generaties voor hen zijn er ook zonder onderzoeksmaster in geslaagd om te promoveren op een fiscaal-juridisch onderwerp. (Natuurlijk is het bij de een voorspoediger verlopen dan bij de ander, en is ook meer dan eens een onderzoek gesneuveld.)

Begrijpt u mij niet verkeerd; dat er tegenwoordig ná de eenjarige master een vorm van promotieopleiding is voor reguliere promovendi vind ik een pluspunt, nu daarin diverse onderzoeksvaardigheden aan bod kunnen komen. Ik vraag me echter af of het voor fiscalisten wenselijk en noodzakelijk is om reeds in hun reguliere opleiding nadrukkelijk een keuze te maken voor een niet-fiscale master om later eventueel juridisch promotieonderzoek te mogen doen. Enerzijds omdat de meeste daarvoor benodigde vaardigheden en technieken al in een reguliere juridische opleiding aan bod behoren te komen, anderzijds omdat een fiscalist zonder fiscale master op dit moment tegen te veel beperkingen aanloopt op de arbeidsmarkt. Wel ben ik er voorstander van dat geïnteresseerde studenten in de keuzeruimte van hun reguliere opleiding waar mogelijk een gedegen cursus statistiek of interviewtechnieken volgen.

Het idee van de onderzoeksmaster als toegangspoort voor promotiefinanciering is enigszins op zijn retour; de komst van het sociale leenstelsel zal die ontwikkeling waarschijnlijk alleen maar versnellen. Rest nog ervoor te zorgen dat ook binnen Nederland wordt overgegaan tot een vorm van standaardisatie van studieresultaten. Zouden relatieve scores, zoals het behoren tot de top-10% van studenten van een opleiding, niet relevanter kunnen zijn dan de onderliggende cijfers? Naar mate er hogere eisen aan studieresultaten worden gesteld kan het zijn dat absolute scores naar boven schuiven, waardoor cijfers tussen opleidingen (zowel binnen dezelfde discipline als daarbuiten) niet altijd even bruikbaar zijn als vergelijkingsmateriaal om de beste studenten te selecteren. Overigens staat een top-cijferlijst niet garant voor top-onderzoek, ook al worden voorselecties van kandidaten om doelmatigheidsredenen veelal eerder op basis van cijfers gedaan dan op basis van werkhouding en intrinsieke interesse in een onderwerp.

Standaardisatie is makkelijker gezegd dan gedaan; het betekent niet dat een vast percentage studenten een vak of blok moet halen of dat er een minimum aantal cijfers van 9 of hoger moet zijn; de ene jaargang zal beter zijn dan de andere en het ene tentamen moeilijker dan het andere. De vraag of iemand uiteindelijk voldoende bekwaam is om af te studeren staat los van de vraag of hij dit met de hakken over de sloot doet of met cum laude. Minimumeisen dienen fier overeind te blijven. Van belang is dat universiteiten met het oog op studierendementen (3+1 jaar met wat uitloop) of de

volgende studentenenquête zich niet ertoe laten verleiden opties te bieden waardoor het mogelijk wordt noodzakelijk geachte vakken te omzeilen, zelfs niet in situaties waarin een curriculum om goede redenen (vrijwel) geheel uit verplichte vakken bestaat. Een student die vrij wil kunnen afstuderen en zelf zijn vakken wil kunnen kiezen kan uitstekend een academicus worden (denk aan University Colleges), maar daarmee is niet gezegd dat hij of zij zich – bij een dergelijke keuze – ook een jurist of fiscalist kan noemen zonder eerst zijn deficiënties weg te werken.

“Lean and mean”

Fiscale opleidingen zijn, als vaak kleinste opleiding binnen juridische faculteiten, niet altijd een rustig bestaan gegund. De behoefte aan fiscalisten is in Nederland onverminderd groot en, met de goede reputatie van Nederlandse fiscale opleidingen in het buitenland, hebben zij zich ook internationaal een bijzondere plaats verworven. Met de twee Maastrichtse fiscale opleidingen hebben we uitstekende opleidingen in huis die niet alleen interdisciplinair zijn, maar die ook – door een optimale samenstelling van het interfacultaire curriculum – “lean and mean” zijn opgezet. Dat betekent niet dat er geen ruimte is voor verandering; ieder opleiding dient met zijn tijd mee te gaan en zich te blijven verbeteren. Daaraan bouw ik graag mee. Ik hoop dat we met een gedegen fiscale bachelor- én masteropleiding blijven investeren in een mooie toekomst, waarin we Maastricht zowel nationaal als internationaal op de kaart kunnen blijven zetten. Op naar de 50!

Final draft, gepubliceerd in: J. Arts / B Jansen / J. Korving (red.), De internationalisering van het belastingrecht – Bundel ter gelegenheid van het 25-jarig bestaan van de opleiding Fiscaal Recht aan de Universiteit Maastricht, Shaker, Maastricht, 2016, blz. 115-120.